

# Internal auditor en rvc: waarheen?

Haalt de rvc het maximale uit de IA-functie?

*Een verkorte versie*



Instituut van  
Internal Auditors  
Nederland



Aalt Klaassen  
Dirk-Jaap Klaassen  
Herbert Rijken



# Internal auditor en rvc: waarheen?

Haalt de rvc het maximale uit de IA-functie?

Een verkorte versie

Aalt Klaassen  
Dirk-Jaap Klaassen  
Herbert Rijken

## Colofon

### Titel:

Internal auditor en rvc: waarheen? - Haalt de rvc het maximale uit de IA-functie?  
(Een verkorte versie)

### Auteurs:

Aalt Klaassen  
Dirk-Jaap Klaassen  
Herbert Rijken

### Opdrachtgever:

Dit onderzoek is uitgevoerd in opdracht van de Stichting Vaktechnisch Onderzoek IIA  
Nederland.

### Datum:

Juni 2019

In opdracht van:



**Instituut van  
Internal Auditors  
Nederland**

Een onderzoek van:



© 2019 Board in Balance bv

Gebruik van de tekst is toegestaan onder bronvermelding.

Modellen, onderzoeksgegevens, technieken en instrumenten, waaronder ook software, die zijn gebruikt voor de uitvoering van de opdracht of zijn opgenomen in het advies of het onderzoeksresultaat, blijven het eigendom van de auteurs en mogen niet worden verveelvoudigd of opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige andere wijze, hetzij elektronisch, door fotokopieën, opnamen of op andere wijze, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de auteurs.

# Inhoudsopgave

Over de auteurs	4
Internal auditor en rvc: waarheen?	5
1 Inleiding	7
1.1 Aanleiding en doel onderzoek	7
1.2 Opzet onderzoek, combinatie met commissarissen benchmarkonderzoek en respons	8
1.3 Woord van dank	9
2 Bevindingen	11
2.1 Toekomstperspectief bedrijf: verwachte situatie, uitdagingen en 'assets'	11
2.2 Taken IA, aandacht (niet-)financiële cijfers, toegevoegde waarde IA en belemmeringen IA	15
2.3 Ondersteuning van rvc door internal auditor en externe accountant	16
2.4 IA op hoofdlijnen	18
2.5 Het internal auditplan en de rapportage	19
2.6 Opstellen selectiecriteria, selectie, benoeming, ontslag en beoordeling IA	22
2.7 Aanwezigheid IA in auditcommissie en rvc en positie IA in bedrijf	24
Enige discussievragen n.a.v. de resultaten	25
Respondenten die hebben deelgenomen	26
Leeswijzer	27



# Over de auteurs

## Aalt Klaassen

Researcher/consultant, partner in Board in Balance bv en zelfstandig bestuursadviseur. Ruim 45 jaar werkervaring, onder andere in ondernemingsfinanciering, Investor Relations, (kapitaal) marktonderzoek, management development en good governance. Voormalig partner Rematch bv en voormalig medewerker Ondernemingsfinanciering aan de Economische faculteit van de Vrije Universiteit te Amsterdam. Aalt is bedrijfseconoom.

## Dirk-Jaap Klaassen

Researcher/consultant en partner in Board in Balance bv. Sinds 2008 verbonden aan Aalt Klaassen bv. De afgelopen jaren heeft hij diverse evaluaties (mede)begeleid en meegewerkt aan het jaarlijkse commissarissen benchmarkonderzoek. Dirk-Jaap is historicus.

Board in Balance bv is een onafhankelijke organisatie die evaluaties van raden van commissarissen en raden van toezicht uitvoert, profielen van rvc's en van aan te trekken commissarissen opstelt en onderzoek verricht naar governance.

## Herbert Rijken

Hoogleraar Ondernemingsfinanciering aan de School of Business and Economics van de Vrije Universiteit in Amsterdam. Herbert heeft gestudeerd aan de Technische Universiteit Delft en de Universiteit Nyenrode, heeft promotieonderzoek uitgevoerd in de toegepaste kernfysica aan de Technische Universiteit Eindhoven en is werkzaam geweest als adviseur ondernemingsstrategie en bestuur. Zijn huidige onderzoek richt zich voornamelijk op kredietrisico, structured finance, financieringskosten en besturingsvraagstukken in ondernemingen.

# Internal auditor en rvc: waarheen?

- Uit het onderzoek blijkt dat het vakgebied/werkterrein van de internal auditor bepaald nog niet is uitgekristalliseerd. De wereld blijft in beweging, zoals ook de opvattingen over wat een rvb of een rvc wel of niet moet doen en wanneer. En daarmee zijn ook de positie van IA en de werkzaamheden aan verandering onderhevig.
- Binnen dit bewegend veld is het ook aan de IA keuzes te maken over het werkveld en de positionering binnen het governance krachtenveld. Blijft de IA steken in de beginfase met een sterke link naar cfo en een wat financieel-administratief ingerichte oriëntatie? Of zet de ontwikkeling door naar een bredere scope van aandachtgebieden, zoals het IIA voorstaat, en een inniger relatie met de (gehele) rvc?
- Wij hopen met deze studie een bijdrage geleverd te hebben om die discussie te voeren. En dan niet alleen met internal auditors, maar ook met rvb's en rvc's.

Onderhavig rapport is een verkorte versie van het uitgebreide rapport dat als pdf file is te vinden op de websites van IIA Nederland ([www.iaa.nl](http://www.iaa.nl)) en van Board In Balance bv ([www.boardinbalance.com](http://www.boardinbalance.com))







# 1 Inleiding

## 1.1 Aanleiding en doel onderzoek



*Meer aandacht voor IA en ook link naar rvc*

De laatste jaren is de aandacht voor de positie van de IA toegenomen. Dit hangt vooral samen met de toegenomen aandacht voor governance in het algemeen. Het aannemen van de Sarbanes-Oxley Act (2002) waarmee de positie van de IA werd versterkt viel min of meer gelijktijdig met de installatie van de commissie corporate governance onder leiding van Morris Tabaksblat. In die eerste corporate governance code was nog geen aparte ruimte ingeruimd voor de IA. Die kwam er wel in de herziene code van 2008. Dat was niet heel uitgebreid. Slechts een kleine paragraaf werd specifiek gewijd aan de interne audit(or). Acht jaar later is dat anders. De corporate governance code 2016 onder leiding Jaap van Manen gaat veel dieper in op zowel de rol alsook op enige werkzaamheden van de IA en eveneens op benoeming, beoordeling en ontslag. Tevens wordt voor het eerst de rvc direct in relatie met de IA gebracht.



*IA-vak en -aandachtsgebieden zijn niet in steen gebeiteld. Daarom voor discussie onderzoek naar opvattingen in relatie tot IA*

Internal auditors, het lijkt alsof zij er al tijden rondlopen. En voor een aantal organisaties is dat ook het geval. Voor veel organisaties is deze **functie** echter **nieuw**. En dat is wennen en zoeken hoe inhoud en relaties vorm te geven. Voor de IA maar ook voor de CEO, de CFO, de commissarissen en ook voor degene die de 'eerste lijn verdedigen' speelt dit. Maar ook voor de '**gevestigde**' IA staat de tijd niet stil. Dat is voor IIA Nederland de reden geweest om in het kader van een voortdurende discussie over de toekomst van het vak uitgebreid de meningen van commissarissen, bestuurders en internal auditors te peilen over diverse aandachtsgebieden met betrekking tot de IA.



*Uit het onderzoek blijkt dat er meer mogelijk is*

Op grond van ons onderzoek menen we te mogen stellen dat IA en rvc en rvb eens **fundamenteel na** moeten **denken** of de aandachtsgebieden van de IA niet breder mogen/ moeten zijn dan thans gebruikelijk. En ook in hoeverre de bestaande relaties vanuit IA naar de verschillende governance gremia wat creatiever mogen worden ingevuld. Daarbij moet de bereidheid bij de verschillende partijen wel zijn om niet in de 'huidige praktijk loopgraven' te willen blijven zitten. Het aandachtsgebied van IA moet zich misschien ook wel uitbreiden tot een kritische analyse van rvb en rvc. En dus niet alleen maar bezig zijn met het kijken vanuit de positie van de rvb en/of de rvc. We zijn er toch voor het belang van de onderneming/organisatie?



## 1.2 Opzet onderzoek, combinatie met commissarissen benchmarkonderzoek en respons<sup>1</sup>



### *Internal auditors survey in combinatie met 10<sup>de</sup> commissarissen benchmarkonderzoek*

In 2018 is door Board in Balance bv, op verzoek van de Stichting Vaktechnisch Onderzoek IIA Nederland, in **combinatie** met de 10<sup>de</sup> editie van het jaarlijkse **commissarissen benchmarkonderzoek** de **internal auditors survey** (= IA-survey) gehouden.

Bij de IA-survey waren er **56 respondenten**, waarvan **34 internal auditors<sup>2</sup>** (= IA), die voor de gekozen kwantitatieve analyse op alle vragen voldoende waarnemingen hadden. Bij het **commissarissen** onderzoek bestond de **respons** uit: 249 commissarissen, 28 leden rvb's/ directies, 31 secretarissen van rvc's en 34 (hoofden) internal auditors.



### *138 persoonlijke interviews*

Een deel van de antwoorden is verkregen via een **webbased vragenlijst** (204 respondenten) en een deel via **persoonlijke interviews** (**138 respondenten**, waarvan 15 internal auditors). Deze interviews zijn een zeer waardevolle bron van inspiratie en behoeden ons voor het te snel trekken van onvoldoende gefundeerde conclusies. Ze helpen ons om de nodige nuances aan te brengen bij het interpreteren van de resultaten. Naast **gesloten** vragen zijn er ook **open vragen** gebruikt.



### *Gezamenlijke vraag over uitspraken van IA en externe accountant*

Een **overlappende vraag** in de IA survey en het commissarissen benchmarkonderzoek gaat over het doen van **uitspraken** door **internal auditor** en **externe accountant** over bepaalde aandachtsgebieden. Daarnaast is zowel voor het commissarissendeel als voor de IA-survey een aantal specifieke onderzoeksvragen opgenomen. Commissarissen met een IA-afdeling konden deze laatste vragen ook invullen. Hetgeen door een aantal ook is gedaan.



### *Bij IA survey vijf profielen / benchmarks*

Bij de **IA-survey** zijn vijf **profielen/benchmarks** onderscheiden:

- **basis IA:** een internal auditor werkzaam bij een profit-instelling, zijnde een niet-financiële instelling en een IA afdeling > 1 fte;
- **commissaris:** commissaris en geen IA;
- **IA-fin instel:** IA bij een financiële instelling;
- **IA Small:** IA bij organisatie met ≤ 1 fte voor internal audit; en
- **IA-non-profit:** IA bij een non-profit organisatie.

In het **commissarissen benchmarkonderzoek** zijn ook diverse profielen/benchmarks onderscheiden (zie leeswijzer achterin rapport).

<sup>1</sup> Aangeraden wordt voordat verder wordt gelezen eerst de leeswijzer, achterin dit rapport, door te nemen.

<sup>2</sup> In dit rapport wordt de afkorting IA gebruikt voor zowel de internal auditor(s) als voor de internal audit afdeling.

### 1.3 Woord van dank

De auteurs spreken hierbij hun dank uit naar alle commissarissen, leden rvc's/ directies, secretarissen van rvc's en internal auditors voor hun medewerking (zie achterin rapport). De persoonlijke interviews van gemiddeld circa 2 ½ uur leverden dit jaar weer een belangrijke toegevoegde waarde voor het verwerven van inzichten in het internal auditorschap en het commissariaat.

De respondenten uit het onderzoek zijn naast de eigen database via verschillende partners benaderd. Naast IIA Nederland zijn dat: FBNed, Finem, de Governance University, de NCD, de NVTZ, de VTW, Topvrouwen.nl, VNO-NCW metropool Amsterdam en Stichting Blikverruimers. Léon de Man heeft de programmering en verzending van de webbased vragenlijst verzorgd.

De Stichting Vaktechnisch Onderzoek IIA Nederland heeft het mogelijk gemaakt ons reguliere commissarissen benchmarkonderzoek dit jaar uit te breiden met een verdieping naar de rol van de internal auditor. Grant Thornton was ook dit jaar de hoofdsponsor van dit reguliere commissarissen benchmarkonderzoek<sup>3</sup>. De auteurs zijn en blijven Grant Thornton erkentelijk dat door deze samenwerking een bijdrage kan worden geleverd aan de ontwikkeling van het commissariaat in Nederland en nu ook aan het métier van de internal auditors.

Een speciaal woord van dank gaat uit naar Arjan Man, lid van het IIA Bestuur, die samen met een aantal collega internal auditors aan de basis heeft gestaan van het onderzoek. In de voorbereidende fase hebben zij een waardevolle bijdrage geleverd bij het kiezen van de in het onderzoek op te nemen vragen.

Ook het bureau van IIA Nederland zijn wij dankbaar voor hun medewerking om onder andere internal auditors te stimuleren mee te doen aan het onderzoek. Daarnaast heeft het bureau via de heren Hans Nieuwlands en Peter Hartog een belangrijke bijdrage geleverd om de samenvatting aan te scherpen en verwijzingen op te nemen naar de code van de monitoring commissie corporate governance en naar de Internationale standaarden voor de beroepsuitoefening van internal auditing.

<sup>3</sup> Dit commissarissen benchmarkonderzoek bestaat uit twee deelrapporten en deze kunnen worden gevonden op [www.boardinbalance.com](http://www.boardinbalance.com) of [www.gt.nl/commissarissenonderzoek](http://www.gt.nl/commissarissenonderzoek)







# 2 Bevindingen

## 2.1 Toekomstperspectief bedrijf: verwachte situatie, uitdagingen en 'assets' (open vraag)

In het onderzoek is gevraagd naar het **toekomstperspectief** van de organisatie. Daarbij is onderscheid gemaakt naar de **verwachte** situatie over 5/10 jaar (in termen van omvang, resultaat, werkgebied en product-/dienstenportefeuille) alsmede naar de belangrijkste **uitdagingen/bedreigingen** en **assets** (aanwezig en gewenst).

Dit perspectief is belangrijk omdat dit een indicatie geeft van het referentiekader van commissarissen, leden rvb en IA's . Niet zelden blijken de opvattingen daarover soms fors uiteen te lopen bij en tussen de genoemde spelers. Inzicht in dit perspectief dient er mede aan bij te dragen dat de IA voldoende aandacht besteedt aan de voor de organisatie belangrijkste succes- en risicofactoren. Aansluiting bij de mening van de rvb en rvc over de perspectieven is daarbij essentieel voor de acceptatie en toegevoegde waarde van de functie. Dat is de reden dat in Standaard 2010 - Planning wordt benadrukt dat de IA de input van senior management en het bestuur (bedoeld wordt een 1Tier board) mee moet nemen in het planningsproces en de daartoe uitgevoerde risicoanalyse.<sup>4</sup>

### Verwachte situatie

Tabel 2.1.1 Hoofdaccenten verwachte situatie in procenten genoemd zijn: (minimaal 5 % keer)

verwachte situatie	commissarissen		IA	
	fin.inst	non-fin.inst	fin.inst	non-fin.inst
omzet/omvang:				
toename	21	16	14	10
ongewijzigd		6		
P/D portfolio				
uitbreiding	10	10	10	8
ongewijzigd		6		8
werkgebied:				
toename		6		
ongewijzigd	14	10		

<sup>4</sup> Om bij te dragen aan het daadwerkelijk definiëren van de belangrijkste factoren, voert het IIA jaarlijks (in Europees verband) een onderzoek uit onder hoofden Internal Audit (= CAE) naar de zogenaamde 'Risk in Focus, hot topics for Internal Audit'.

verwachte situatie	commissarissen		IA	
	fin.inst	non-fin.inst	fin.inst	non-fin.inst
economisch resultaat				
toename	16	8	8	
diverse:				
digitalisering	6		12	

Legenda: fin.inst: financiële instellingen; non-fin.inst: niet-financiële instellingen; geel: 5 % procentpunt meer genoemd dan vergelijkbare tegenhanger<sup>5</sup>.



### Meer omzet, bredere product-/dienstportfolio en gelijk werkgebied

Op de vraag waar hun bedrijf over 5/10 jaar zou moeten staan, zijn bij de commissarissen relatief het meest gemeld in aflopende volgorde van genoemd zijn: groei omzet, verbreding van de product-dienstportfolio en een ongewijzigd (geografisch) werkgebied. De niet-commissarissen directie/secretarissen hebben als 'top-lijst': groei omzet en meer samenwerking/fusies.



### Digitalisering vooral bij (IA's) financiële sector 'top of mind'

De **internal auditors** laten als totale groep een **grote** mate van **overeenkomst** zien met de **commissarissen** als totaal. Alleen in de categorie 'diverse' wijken ze fors af. Dit wordt vooral veroorzaakt door het grote aantal opmerkingen over **digitalisering** bij met name de **financiële instellingen**. De commissarissen uit die sector doen hierin ook mee. Het percentage voor digitalisering is frappant, omdat geen van de andere subgroepen daarbij enigszins in de buurt komt.

## Bedreigingen/uitdagingen



### Breed gedeeld een uitdaging bij: de menselijke factor en de product-/dienstportfolio

De **bedreigingen/uitdagingen/dilemma's** voor de toekomst betreffen breed de '**menselijke factor**' (bedrijfscultuur, vakkennis, expertise, kwaliteit en aantal van medewerkers en van management) en de '**product-/dienstportfolio**'. De **menselijke factor** wordt vooral genoemd door de **profitsector**. Bij de **non-profitsector** is de **overheid** in ruime zin als bedreiging/uitdaging genoemd. Regelgeving, gedrag en lastenverzwaring zijn de veel voorkomende termen in dit verband. Bij de niet-commissarissen (exclusief IA) is dit jaar ook de overheid relatief vaak als 'stoorzender' genoemd. Opvallend is dat ICT/digitalisering en een aantal markt-gerelateerde zaken door commissarissen alleen als bedreiging/uitdaging worden gezien in de profitsector en deels bij de niet-commissarissen (dir./secr).

<sup>5</sup> In dit deel van het samenvattend rapport is in een drietal tabellen gekozen voor de verbijzondering naar financiële en niet-financiële instellingen omdat dit een aantal opvallende verschillen laat zien. In het hoofdrapport zijn de resultaten ook verbijzonderd naar de profit- en de non-profitsector.

Tabel 2.1.2 Hoofdaccenten bedreigingen/uitdagingen in procenten genoemd zijn (minimaal 5 % keer)

bedreigingen/uitdagingen/ dilemma's	commissarissen		IA	
	fin.inst	non-fin.inst	fin.inst	non-fin.inst
markt/conjunctuur:				
marktomstandigheid	6			9
concurrentie	6			
bedrijfgerelateerd:				
menselijke factor	14	17		12
product/dienstportfolio	15	13	9	17
funding/finan. kracht	8	7		
overheid:				
gedrag/regel-/wetgeving	7	19	14	15
ICT/digitalisering	10			13

Legenda: fin.inst: financiële instellingen; non-fin.inst: niet-financiële instellingen; geel: 5 % procentpunt meer genoemd dan vergelijkbare tegenhanger.



#### Eigen profiel bij internal auditors

Bij dit onderdeel divergeren de opvattingen van de **internal auditors** ten opzichte van die van de commissarissen. Voor 'markt/conjunctuur' en voor 'ICT/digitaal' bevinden zij zich het dichtst bij de profitsector. Voor 'bedrijfgerelateerd' en voor 'overheid' ligt de aansluiting dichterbij de non-profit sector. Als bedreiging/uitdaging is het percentage voor de **menselijke factor** bij IA relatief **erg laag** en betreft primair de **niet-financiële instellingen**.



#### Voor internal auditor niet-financiële sector ziet uitdagingen

Opvallend is dat de IA in de **niet-financiële sector digitalisering** niet bij de verwachte situatie hebben neergezet, maar bij uitdagingen/**bedreigingen**. Andersom hebben de internal auditors uit de **financiële sector** digitalisering wel bij **verwachte situatie** gezet, maar niet bij de bedreigingen/uitdagingen.



## Assets (aanwezig en gewenst)

Tabel 2.1.3 Hoofdaccenten aanwezige assets in procenten genoemd zijn (minimaal 5 % keer)

assets/kwaliteiten: aanwezig	commissarissen		IA	
	fin.inst	non-fin.inst	fin.inst	non-fin.inst
markt/conjunctuur:				
reputatie/draagvlak		7	19	
marktpositie	9	6		11
bedrijfgerelateerd:				
menselijke factor	47	38	35	37
product/dienstportfolio	11	13		16
funding/finan. kracht	12	9		
int. org./bedrijfsstructuur	11	7		

Legenda: fin.inst: financiële instellingen; non-fin.inst: niet-financiële instellingen; geel: 5 % procentpunt meer genoemd dan vergelijkbare tegenhanger.



Vooraf 'menselijke' factor en product-dienstportfolio breed gedeelde assets bij aanwezig en wenselijk

Bij commissarissen, dir/secr en IA staan als **aanwezige assets/kwaliteiten** de 'menselijke' factor op één en 'product-/dienstportfolio' op de tweede plaats om de verwachte situatie van het bedrijf te bereiken. Verder worden minder vaak, maar ook breed gedeeld: funding/financiële kracht, interne organisatie/bedrijfsstructuur, marktpositie en reputatie/draagvlak. Ook bij de **gewenste assets** is de menselijke factor weer breed gedeeld de dominante asset. Op enige afstand volgen: de product-/dienstportfolio en de interne organisatie/bedrijfsstructuur, inclusief executie. Opvallend is dat binnen de product-/dienstportfolio **innovatief vermogen** expliciet is genoemd.



Beeld IA in lijn met dat van commissaris op interne organisatie na

In grote lijnen laten de **internal auditors** een beeld zien dat overeenkomst met dat van de commissarissen. Voor alle afzonderlijke subgroepen is de **menselijke factor** een **belangrijke asset**. Opvallend is dat funding/financiële kracht en vooral **interne organisatie/bedrijfsstructuur** **wel** een **asset** is **bij commissarissen**, maar **niet bij IA**.

## 2.2 Taken IA, aandacht (niet-)financiële cijfers, toegevoegde waarde IA en belemmeringen IA<sup>6</sup>



### *Assurance op één bij IA-profielen en advies op drie, bij commissarissen tegengesteld*

Bij de **IA-profielen** staat **assurance** doorgaans qua **taak** op de **eerste** plaats, **inzicht** verstrekken op twee en **advies** geven op drie. Bij het **commissarisprofiel** is dat precies **tegengesteld**. Vooral op het **gebied** van **advies** uitbrengen worden **verbeterwensen** geventileerd (door de IA-profielen op IA Small na), maar niet door de commissaris. Wellicht ziet de IA op dit gebied een onbenut potentieel en/of perspectief.



### *Accent op niet-financiële dimensie*

Het **accent** bij de wenselijke situatie ligt bij alle vijf profielen van de IA survey op het zich door IA bezig houden met **niet-financiële** cijfers in plaats van met de financiële cijfers. Blijkbaar is het accent nog onvoldoende gerealiseerd, aangezien de meeste **verbeterwensen** betrekking hebben op het zich bezig houden met de niet-financiële dimensie.



### *Toegevoegde waarde IA vooral bij assurance*

Uit een open vraag blijkt volgens de commissarissen en de IA's, ogenschijnlijk in tegenstelling tot het voorgaande, de **toegevoegde waarde** van **IA** voor **rvb, rvc, externe toezichthouder** (o.a. DNB, AFM en autoriteit woningcorporaties) en **auditcommissie** in ieder geval bij het **verstrekken** van **assurance** te liggen. **Inzicht** verstrekken is een goede tweede. **Advies** geven wordt nauwelijks genoemd. Dit is wellicht een indicatie dat deze 'dienst' nog onvoldoende uit de verf komt. Een **relatie** van IA naar de **selectie-** en **remuneratiecommissie** is veelal niet opportuun. Door nagenoeg alle profielen wordt **onafhankelijkheid** als kwalificatie genoemd, zij het dat de percentages bij de IA profielen dan hoger zijn dan bij de commissaris.



### *Belemmeringen: vaak 'geen' maar soms capaciteit, afstand en onafhankelijkheid*

Uit een andere open vraag blijkt dat om goed te kunnen functioneren als IA relatief veel ervaren **belemmeringen** door **IA** zijn: **capaciteit** (beschikbaarheid in termen van fte's), **afstand** (weinig/geen directe contactmomenten) en **'overige'** (onder andere: niet serieus worden genomen). Aan de andere kant is **ook vaak** genoemd dat er **geen belemmeringen** waren. Overigens zeggen de IIA Standaarden 2020 en 2030 dat een (hoofd) IA ervoor moet zorgen dat de benodigde middelen beschikbaar zijn om het IA plan uit te kunnen voeren en dit, als dat niet zo is, moet bespreken met het bestuur (i.e. bestuur in de 1Tier betekenis). Daar, waar de **commissarissen** zelf partij zijn, zeggen zij **vaker** dan de IA dat er **geen belemmeringen** zijn. Zij noemen daarnaast relatief meer dan IA **onafhankelijkheid ten opzichte van rvb** en **gezagsverhouding** als mogelijke hinderpalen. Volgens de IIA Standaard 1100 dienen de IA onafhankelijk te zijn en moet zij objectief zijn bij de uitvoering van hun werk. Daartoe wordt vanuit de Standaarden een hiërarchische rapportagelijijn naar de CEO en een functionele naar het bestuur (lees 1Tier board) c.q. de audit commissie geadviseerd. Commissarissen lijken te zeggen dat zij alert zijn op die onafhankelijkheid, dat deze in de praktijk ook wordt geborgd.

<sup>6</sup> De uitspraken over toegevoegde waarde en belemmeringen zijn gebaseerd op open vragen. Daarbij zijn apart als groepen onderscheiden IA en commissarissen.

## 2.3 Ondersteuning van rvc door internal auditor en externe accountant<sup>7</sup>

### IIA Standaard 2100 – Aard van het werk

De internal auditfunctie moet de governance-, risicomangement- en interne beheersingsprocessen van de organisatie evalueren en bijdragen aan de verbetering daarvan door middel van een systematische, gedisciplineerde en op risico's gebaseerde aanpak. De geloofwaardigheid en de waarde van internal audit nemen toe wanneer de auditors proactief zijn en wanneer hun evaluaties nieuwe inzichten bieden en toekomstige impact in ogenschouw nemen.



*Vooraf uitspraken over risk management, operationele proces, compliance en IT-systemen. Er is vraag naar de diensten van IA*

Het **basisprofiel** (beursgenoteerd bedrijf) verwacht van de **internal auditor** vooral **uitspraken** over: risk management, het operationele proces, compliance en IT-systemen. Dit sluit aan bij de IIA Standaard 2100 en het rapport van de monitoring commissie corporate governance. Op hoofdlijnen zijn de **persoonsgebonden** profielen, op de directie na, het redelijk eens met het basisprofiel. Bij de **bedrijfsprofielen** manifesteren zich wel de nodige verschillen.

Er zijn diverse **verander-/verbeterwensen**. Dit betreft dan vooral uitspraken over het functioneren van IT-systemen, bestuurscultuur, operationele proces, bedrijfscultuur, financiële kolom en naleven van de gedragscode. De **conclusie** is dat er zeker ruimte is voor een verbreding van de scope van de internal auditor als gekeken wordt naar de 'vraag' naar de diensten vanuit de commissarissen. Uiteraard speelt bij de realisatie van een eventuele verbreding van het werkterrein de schaalgrootte van het betrokken bedrijf daarbij een rol.



*Uitspraken over onderwerpen door accountant conform IA*

Bij de **externe accountant** scoren uitspraken over dezelfde onderwerpen als bij IA het hoogst bij het basisprofiel (het beursgenoteerd bedrijf). Bij de overige **bedrijfsprofielen** (de niet-beursgenoteerde bedrijven als MKB, familiebedrijf en bedrijven uit de non-profitsector) is er een **hoog percentage afwijkingen** van het basisprofiel. Veelal zijn dit negatieve afwijkingen, dat wil zeggen, een lagere mate van wenselijkheid voor uitspraken door de externe accountant. Bij de **persoonsgebonden profielen** laten in dit opzicht vooral de **IA** en de **secretaris** ook veel afwijkingen van het basisprofiel zien. IA heeft daarbij de externe accountant een veel lagere rol toebedacht dan zichzelf.

Ook voor de externe accountant is er een **hoog veranderpercentage**. De **meeste veranderwensen** betreffen uitspraken over: bestuurscultuur, functioneren rvc/rvb en ketenaansprakelijkheid. Deze veranderwensen impliceren de facto dat er in de wenselijke situatie meer instemming is met een uitspraak door de externe accountant op een bepaald aandachtsgebied dan in de huidige situatie het geval is. Overigens neemt in de tijd gezien de wenselijkheid van uitspraken door de externe accountant over bedrijfs- en bestuurscultuur sterk af. Wel is het opvallend dat veel profielen toch een veranderwens en veelal een verbeterwens hebben bij de uitspraak over de bestuurscultuur. Blijkbaar hechten ze aan een uitspraak van de externe accountant, maar zijn niet helemaal tevreden met de kwaliteit.

<sup>7</sup> De resultaten van dit onderdeel zijn gebaseerd op het commissarissen benchmarkonderzoek. Hierbij zijn meer profielen onderscheiden (zie leeswijzer) en is het aantal waarnemingen ook aanzienlijk hoger dan bij de IA survey.

## Vergelijking wenselijkheid uitspraken door externe accountant en internal auditor

In tabel 2.3 zijn voor 3 profielen (basisprofiel, directie en internal auditor) weergegeven of over de onderzochte onderwerpen de externe controlerende accountant of de internal auditor een uitspraak moet doen. Scores lager dan 3.5 zijn blanco gelaten.

Tabel 2.3 Gewenste uitspraken over onderwerpen door externe accountant en internal auditor (5-puntsschaal)

Respondent:	basisprofiel		directie		internal auditor	
Gewenste uitspraak door:	ext acc	IA	ext acc	IA	ext acc	IA
compliance	3.7	4.5	3.8	4.3		4.7
risk management	4.2	4.6	4.0	4.2	3.7	4.9
integriteit	3.6	4.3	3.7	4.1		4.4
naleving code of conduct	3.5	4.4		4.0		4.4
bedrijfscultuur		3.9		3.7		4.2
bestuurscultuur		3.5	3.7	3.5		3.8
financiële kolom	4.4	4.2	4.3	3.8	4.4	4.3
IT-systemen	4.3	4.5	4.1	4.0	3.9	4.7
operationeel proces	3.8	4.5	3.7	4.0		4.8
klokkenluidersregeling	4.0	4.5	3.6	4.1		4.7
<b>gemiddelde 15 onderwerpen</b>	<b>3.6</b>	<b>3.8</b>	<b>3.5</b>	<b>3.6</b>	<b>3.2</b>	<b>4.0</b>

Legenda: ext acc: externe controlerende accountant; IA: internal auditor; blanco: wenselijke score < 3.5; groen: de partij die bij voorkeur de uitspraak moet doen. Het verschil is dan 0.3 of meer. Oranje: verschil is minder dan 0.3 en ambitie 3.5 of hoger.

Bij een **vergelijking** tussen de wenselijkheid van **uitspraken** door de internal auditor en de



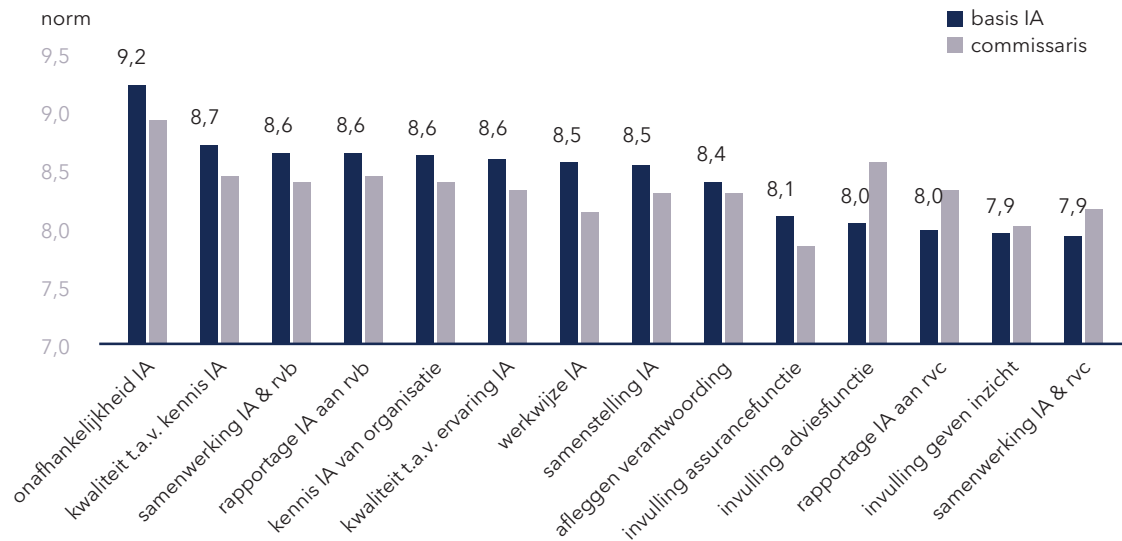
*Voorkeur voor IA bij uitspraken, behalve over financiële kolom*

externe accountant over de onderzochte onderwerpen blijkt er in het algemeen bij alle respondenten een duidelijke **voorkeur** te bestaan **voor** de **internal auditor** om deze uitspraken te doen. Alleen bij uitspraken over het **functioneren** van de **financiële kolom** scoort de externe **accountant hoger**. Overigens blijkt vooral de **directie** op een aantal punten wel **gecharmeerd** te zijn **van** de **bijdrage** van de externe **accountant**. Naast uitspraken over financiële kolom, IT-systemen en risk management betreffen dit: compliance, integriteit, bestuurscultuur en het operationele proces.



## 2.4 IA op hoofdlijnen (enige met 10-puntsschaal)

Figuur 1 Normwaarde voor een aantal IA beoordelingscriteria, basis IA en commissaris (10-puntsschaal).



Legenda: de weergegeven getallen betreffen de norm die basis IA voor de verschillende aandachtsgebieden hanteert.



*Onafhankelijkheid van IA op één. Voor relatie met rvc lagere ambitie dan voor rvb bij basis IA*

Verreweg het grootste goed van IA is de **onafhankelijkheid**. Die onafhankelijkheid kan worden gezien als het '**oerkenmerk**' van de IA en staat ook als zodanig in de Definitie en Grondbeginselen van IA. Kwaliteit bij IA ten aanzien van **kennis en ervaring**, **samenwerking** met en rapportage aan **rvb**, **kennis** van de **organisatie**, de **werkwijze** (organisatie) van de IA en de **samenstelling** van de IA scoren **ook** alle zeer **hoog**. Het lijkt er op dat bij basis IA de **relatie** met de **rvb belangrijker** is dan die met de rvc. Overigens zijn ook de ambities, waar de relatie met de rvc speelt relatief hoog.



*Ambivalentie over adviesfunctie. Voor commissaris na onafhankelijkheid bovenaan als ambitie*

De **IA fin instel** legt bij de **adviesfunctie** door de IA aan de rvc de **lat** substantieel **lager**, terwijl deze bij de **commissaris juist** substantieel **hoger** is dan bij basis IA. Dit laatste is in lijn met de veelal hogere scores dan de IA-profielen door de commissaris waar het de relatie van IA met de rvc betreft. Er lijkt zich bij met name de commissaris een contradictie voor te doen, waar het de ambitie voor de assurance-functie betreft. Bij de open vraag over de toegevoegde waarde van IA werd deze functie ook bij de commissaris het meest genoemd. Maar bij dit onderdeel is er sprake van een relatief lage ambitie. Wel gaat deze ambitie bij de commissaris gepaard met de enige verbeterwens bij dit deel van het onderzoek.



### Hebben rvc en IA wel dezelfde opvattingen over advies van de IA?

Het **verbeterpercentage** is **fors**. De meeste veranderwensen doen zich voor bij basis IA en IA Small en in iets mindere mate bij IA non-profit. De **commissaris** en de **IA-fin instel** hebben **nauwelijks verbeterwensen**. Alle IA-profielen vinden dat de invulling van de adviesfunctie naar de rvc beter moet. De rvc vindt dat niet. Blijkbaar heeft de rvc onvoldoende oog voor alle adviesmogelijkheden die de IA denkt te kunnen geven, of heeft de IA misschien te hoge verwachtingen van de kwaliteit van hun adviezen richting rvc? Hebben IA en rvc wel hetzelfde beeld over wat een advies inhoudt?

## 2.5 Het internal auditplan en de rapportage

### Maken IA-plan



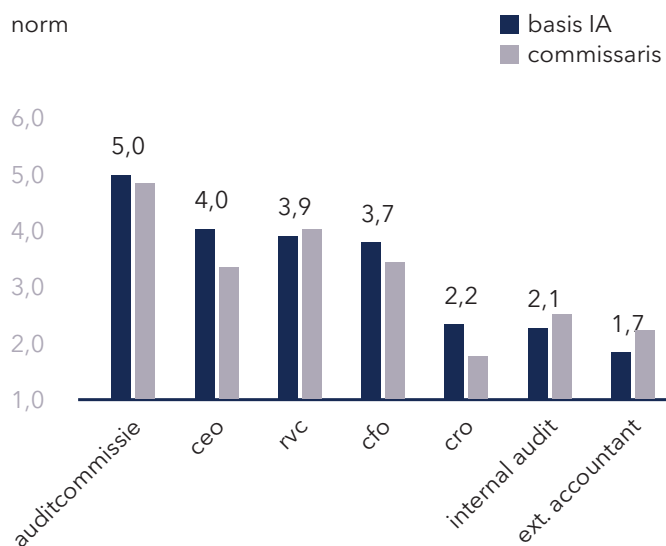
#### IA maakt auditplan. Inbreng auditcommissie en rvc bespreekbaar geworden

**IA maakt het IA plan**. De **ceo**, **cfo** en **auditcommissie** kunnen daarop **reageren**. De commissaris ziet een wat sterkere rol voor de auditcommissie dan de IA-profielen. Dat kan zijn omdat, zoals uit de interviews bleek, door deze commissie van tevoren soms al wat aanwijzingen/opdrachten worden meegegeven aan de IA. Van de cro, externe accountant en voltallige rvc wordt gemiddeld gezien geen bijdrage verwacht. Voor de beursgenoteerde bedrijven zou dit anders moeten zijn in die zin dat de externe accountant volgens de Nederlandse code corporate governance ook betrokken zou moeten zijn bij het werkplan.

Er zijn geen verbeterwensen. Wel is er een groot aantal **bespreekbaar geworden punten** op tafel gekomen. Deze betreffen vooral de inbreng van de **auditcommissie** en de voltallige **rvc**.

### Fiattering IA-plan

Figuur 2 Scores gewenste situatie fiattering IA-plan: basis IA en commissaris (5-puntsschaal)



Legenda: de getallen in de grafiek betreffen de scores voor basis IA



### *Fiatting IA-plan zeker door auditcommissie*

**Fiatting** van het IA-plan moet in ieder geval worden gedaan **door** de **auditcommissie** en daarmee impliciet ook door de rvc volgens sommige respondenten. Er wordt door de afzonderlijke profielen **wisselend gedacht over** het mede fiattingen door **ceo, cfo** en **rvc** als geheel. Hierbij kunnen ceo en cfo worden gezien als representanten van de rvb. De IIA Standaard 2020 en de code corporate governance leggen een ander accent. Bij de Standaard moeten senior management en bestuur (hier weer de 1Tier board) goedkeuring verlenen voor het IA-plan en bij de code eerst de rvb en daarna pas de rvc. Het percentage veranderwensen is substantieel. Het betreft voornamelijk bespreekbaar geworden punten.

### **Input IA-plan voor op te nemen onderwerpen/thema's en personen/entiteiten**



#### *Onderwerpen en op te nemen entiteiten/personen in IA plan: bepaald door signalen uit bedrijf en 'onbehagen' rvb*

Bij het bepalen van **in** het **IA-plan** op te nemen **onderwerpen/thema's** wordt zonder meer ingestemd met het meenemen van **signalen** uit het **bedrijf** en van gevoelens van **onbehagen** bij de **rvb**. Dit geldt wat minder voor het **meerjaren plan** en over het meenemen van gevoelens van **onbehagen** bij de **rvc** wordt afwisselend gedacht door de afzonderlijke profielen. Het is niet wenselijk dat steekproeven een rol spelen.

Bij de **IA-profielen** is het meenemen van **gevoelens** van **onbehagen** van de **rvc** een **verbeterwens**. Voor de **commissaris** hoeft er echter niets te veranderen op dit onderdeel.

Ten aanzien van de in het IA-plan **te betrekken entiteiten/personen** is het beeld voor de wenselijke situatie **vergelijkbaar met** dat voor de op te nemen **onderwerpen/thema's**. Het nemen van **steekproeven** is nu bespreekbaar geworden. Vooral bij **IA fin instel** en **IA non-profit** zijn er de nodige **verbeterwensen**.

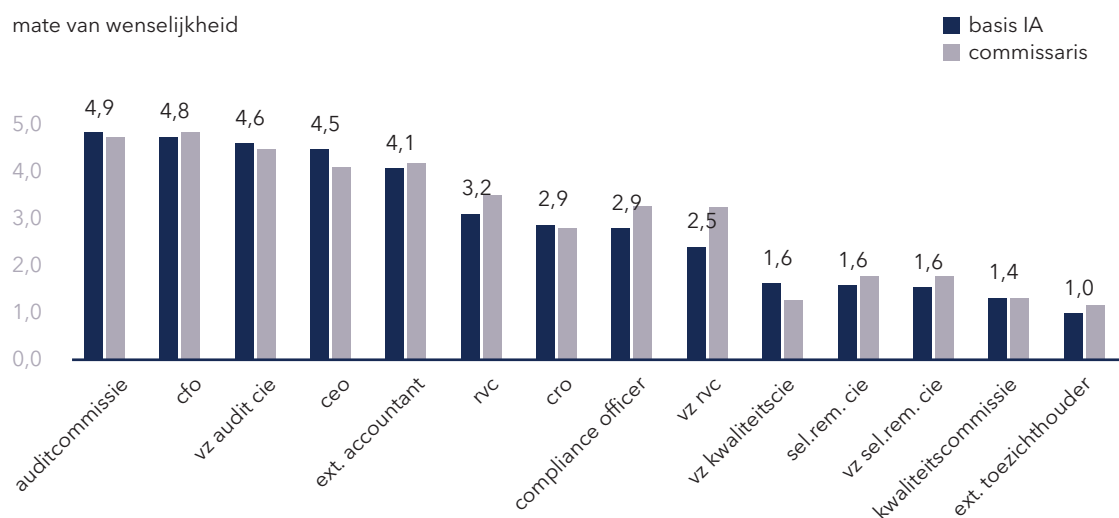
### **Rapportage: frequentie waarmee en gremia/personen aan wie**



#### *Rapportage: per kwartaal, onmiddellijk indien nodig en na afronding opdracht*

Het is voor IA en commissaris (zeer) wenselijk dat IA in elk geval **per kwartaal, onmiddellijk** indien nodig en **na** de **afronding** van de **opdracht rapporteert**. Een maandelijkse of een wekelijkse rapportage wordt afgewezen en over een (half)jaarlijkse rapportage wordt wat wisselend gedacht door de afzonderlijke profielen. Bij de IA-profielen is de maandelijkse rapportage bespreekbaar geworden. De commissaris heeft geen veranderwensen. **Alleen** de **IA-non-profit** heeft twee **verbeterwensen**, namelijk voor een rapportage per kwartaal en na afronding van een opdracht.

Figuur 3 Gewenste situatie ontvangers IA rapportages: basis IA en commissaris (5-puntsschaal).



Legenda: de getallen in de grafiek betreffen de scores voor basis IA



**Bovenaan: (voorzitter) auditcommissie, ceo en cfo**

De afzonderlijke profielen zijn het er **(volstrekt) mee eens** dat het **ontvangen** van **periodieke rapportages** van de IA geldt voor: de (voorzitter) **auditcommissie**, de **ceo** en de **cfo**. In mindere mate geldt dit voor de externe accountant en de voltallige rvc. De commissaris legt drie materieel andere accenten dan de basis IA. Een hogere mate van instemming heeft de commissaris voor rapportage aan de rvc, de voorzitter van de rvc en de compliance officer. Verbeterwensen doen zich voor ten behoeve van de voltallige rvc en de (voorzitter van de) auditcommissie. Volgens de Nederlandse code corporate governance rapporteert IA de onderzoeksresultaten aan het bestuur (hier rvb), de kern van de resultaten aan de auditcommissie en informeert de externe accountant. Op grond van de interviews blijkt deze bepaling van de code ook bij de beursgenoteerde bedrijven op een zeer gevarieerde manier te worden ingevuld.



## 2.6 Opstellen selectiecriteria, selectie, benoeming, ontslag en beoordeling IA

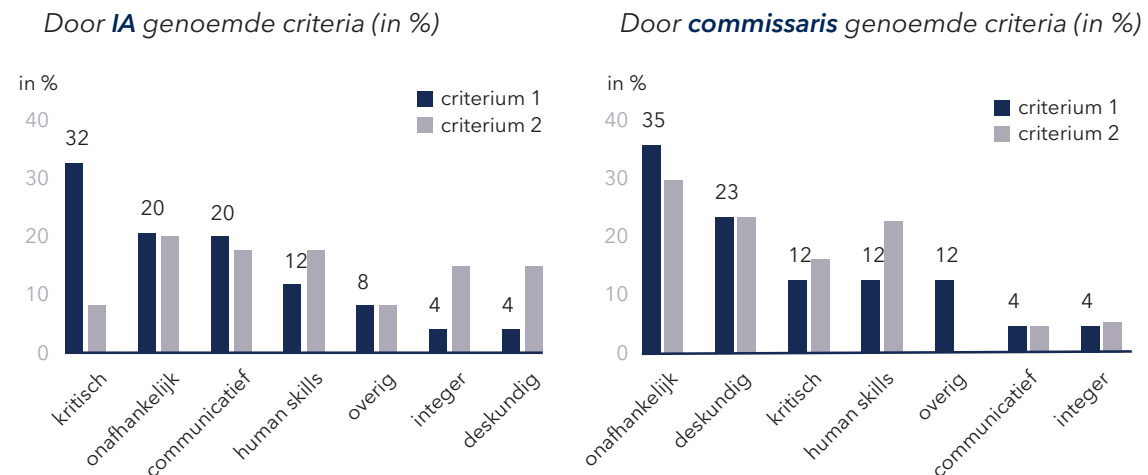
### Opstellen selectiecriteria en selectie



*Aandeel ceo, cfo en auditcommissie zeer wenselijk. Externe toezichthouder zeker niet*

Er is een redelijke consensus over de partijen die betrokken moeten worden bij het **opstellen** van **selectiecriteria** van de IA. Dat zijn met een wisselende mate van instemming **vooral** de **auditcommissie**, de **ceo**, de **cfo**, de afdeling HR en met een doorgaans veel lagere instemming de (afdeling) IA. Op een bijdrage van de voltallige rvc, een executive search bureau, de externe accountant of de externe toezichthouder zitten de respondenten doorgaans niet te wachten. De **commissaris** heeft een voorkeur voor een samenspel van cfo en auditcommissie, terwijl de **IA fin instel** juist een samenwerking van ceo en auditcommissie prefereert. De cfo verdwijnt bij deze IA bijna uit het zicht. De **betrokkenheid** van de **externe accountant** en de **cro** is **bespreekbaar** geworden bij alle profielen. En voor de cro is het bij de commissaris zelfs een verbeterwens.

Figuur 4



*Onafhankelijkheid het belangrijkste criterium*

In een open vraag naar de twee **belangrijkste selectiecriteria** voor een IA zijn door **IA** de **meest genoemde**: **onafhankelijk**, **communicatief** en **kritisch**. Daarbij speelt kritisch vooral heel sterk bij financiële instellingen. **Commissarissen** hechten vooral heel sterk aan **onafhankelijk** en in iets minder mate aan **deskundigheid** en het bezitten van **human skills** (o.a. analytisch vermogen, nieuwsgierigheid en intrinsieke wil tot verbetering).



*Betrokkenen bij opstellen selectiecriteria veelal ook betrokken bij selectie*

De **partijen** die betrokken worden bij de **selectie** van de **IA vallen** grotendeels **samen met** de **partijen** die ook zijn betrokken bij het **opstellen** van de **selectiecriteria**. Alleen valt nu de IA afdeling veelal buiten de boot. Voor de **betrokkenheid** van de **auditcommissie** en de **ceo** hebben vier van de vijf profielen een **verbeterwens**. Het moet beter dan in de huidige situatie. Alleen de IA fin instel doet niet mee. Deze heeft slechts twee veranderwensen in tegenstelling tot de andere profielen. Er zijn de nodige **veranderwensen** bij dit onderdeel en vooral bij de **IA-non-profit**.

## Benoeming en ontslag IA



### *Benoeming IA: ceo en auditcommissie*

Bij de **benoeming** van de **IA** ligt in de wenselijke situatie het **primaat** vooral **bij** de **ceo** en de **auditcommissie**. De voltallige rvc en de cfo spelen op enige afstand soms ook een rol<sup>8</sup>. De andere partijen zijn niet in beeld. Vergeleken bij de huidige situatie impliceert het wensenpakket een **verbeterwens voor de auditcommissie** bij drie profielen, dat wil zeggen de betrokkenheid van de auditcommissie moet nadrukkelijker gestalte krijgen. Alleen commissaris en IA fin instel hebben die behoefte niet. Verder heeft **IA-non-profit** ook hier weer de **nodige bespreekbaar geworden punten**.



### *Ontslag IA: auditcommissie en ceo*

Het **ontslag** van de **IA** is **voorbehouden** aan de **auditcommissie** in samenspraak met de **ceo** (hetgeen niet geheel in overeenstemming is met de code). Alleen de **commissaris** is van mening dat de **cfo** hierbij ook zeker betrokken moet worden.

## Beoordeling IA



### *Beoordelen IA: ceo, auditcommissie, cfo en afdeling IA. Cro in opkomst*

De beoordeling van het functioneren van de IA ligt voornamelijk op het bordje van de ceo, de auditcommissie, de cfo en de afdeling IA (self-assessment). De IA fin instel heeft bij een aantal spelers wat afwijkende opvattingen. Alle profielen hebben een veranderwens voor de betrokkenheid van de cro bij dit proces, waarvan bij drie zelfs een verbeterwens. Ook hier getuigt de situatie bij IA non-profit weer van een behoefte aan verandering vergeleken met de huidige situatie.



### *Functioneren IA minimaal één keer per jaar in auditcommissie op agenda. Rvc komt ook sterker in beeld*

Alle **profielen** zijn **beslist** van **mening** dat het **functioneren** van **IA** minimaal één keer per jaar in de **auditcommissie** moet worden besproken. Ook vinden **drie** van de vijf profielen, met iets minder instemming, dat een dergelijk gesprek **ook** in de **voltallige rvc** moet plaatsvinden. Daarmee gaan zij wat verder dan is voorgeschreven in de code corporate governance, die dit beperkt tot de auditcommissie. Alleen IA Small en IA fin instel komen niet verder dan dat het min of meer mee eens zijn met een bespreking in de voltallige rvc. Bij de commissaris zijn er geen veranderwensen. Bij de overige vier IA-profielen is er in ieder geval een (**urgente**) **verbeterwens** om de **voltallige rvc erbij** te betrekken. Ten aanzien van de auditcommissie is dit bij basis IA en IA Small het geval.

<sup>8</sup> De facto lijkt hier materieel te worden voldaan aan de bepaling in de Nederlandse corporate governance code. Dat wil zeggen dat, op grond van de interviews, mag worden aangenomen dat de praktijk is dat de auditcommissie een beslissing neemt en dit als voorstel in de rvc inbrengt. Vervolgens neemt de rvc dit advies meestal over en beslist daarmee als voltallige rvc. Mutatis mutandis geldt dit ook voor het ontslag van de IA.



### *Auditcommissie moet zicht hebben op functioneren IA*

De **auditcommissie** moet beslist **zicht** hebben **op** het **functioneren** van de **IA**. In mindere mate geldt dit **ook** voor de voltallige **rvc**. Behalve bij de commissaris is dit bij de andere vier profielen veelal een (**urgente**) **verbeterwens**. Dit is een logisch gevolg van de verbeterwens voor een grotere betrokkenheid bij de beoordeling.

## 2.7 Aanwezigheid IA in auditcommissie en rvc en positie IA in bedrijf



### *IA standaard in vergadering auditcommissie en voorzitter van deze commissie praat met IA buiten vergadering*

Er is een grote mate van instemming met de uitspraak dat **IA standaard** in de **vergadering** van de **auditcommissie aanwezig** is. Minder instemming geldt er voor de uitspraken dat de **voorzitter** van de **auditcommissie** zowel met als zonder melding vooraf aan de rvb **buiten** de **vergadering contact** heeft **met IA**. De **commissaris** neemt hier een **afwijkend standpunt** in, want deze vindt een gesprek buiten de vergadering zonder melding vooraf aan de rvb nog belangrijker dan de standaard aanwezigheid van IA in de vergadering van de auditcommissie. Dit is in lijn met de geregeld aangetroffen praktijk dat de voorzitter van de auditcommissie buiten de vergadering een bilateraal gesprek heeft met de externe accountant.



### *IA moet zich meer manifesteren op vergadering rvc*

Het wekt **verbazing** dat er een zekere **terughoudendheid** bestaat bij de IA-profielen voor het houden van **presentaties** voor de **voltallige rvc**. De commissarissen geven juist aan dat zij dit wel wenselijk vinden. Overigens is deze lage mate van instemming bij de IA-profielen al het resultaat van een verbeterwens bij de meeste profielen. Ergo in de huidige situatie gebeurt het beslist nog niet in voldoende mate.



### *IA: geen verplicht nummer, maar serieuze gesprekspartner*

Over de positie van de internal auditor bij een bedrijf zijn de meningen van de afzonderlijke profielen tamelijk eensgezind. De IA is bij de bedrijven bepaald **geen verplicht nummer** en beslist een **serieuze gesprekspartner**.

# Enige discussievragen n.a.v. de resultaten

Wij adviseren de resultaten van het onderzoek te bespreken als IA, maar dit zeker ook met rvb en rvc te doen. Als hulpmiddel hebben wij hier een aantal discussievragen opgenomen.

Verder geven wij in overweging om de in het hoofdrapport opgenomen kanttekeningen, bespiegelingen en vragen ook eens aan de orde te stellen.

1. Wordt er tussen IA, rvb en rvc wel voldoende frequent en diepgaand gesproken over verwachtingen van elkaar en/of percepties over elkaar?
2. Uit het onderzoek blijkt dat commissarissen en bestuurders onder andere een voorkeur hebben voor uitspraken door IA in plaats van de externe accountant over zaken als: bedrijfscultuur, naleven gedragscode, functioneren klokkenluidersregeling en integriteit. Hoe kan de IA de wensen/verwachtingen van rvc en rvb met betrekking tot deze onderwerpen invullen?
3. De IA kijkt ook naar de governance processen in de organisatie. Past daarin niet dat IA ook uitspraken doet over het functioneren van senior management, rvb en rvc? Nu gebeurt het niet, maar op grond van het onderzoek lijkt deze gedachte de moeite van het bespreken waard.
4. Waarom hebben commissaris en directie op een aantal gebieden naast uitspraken van de IA toch ook behoefte aan uitspraken van de externe accountant over de betrokken gebieden? Is dit een indicatie van risicomijdend gedrag of impliceert dit een veronderstelde complementariteit?
5. Moet de IA aan de rvc verantwoording afleggen over haar werkzaamheden als 'afdeling/functionaris' of moet IA alleen de resultaten van specifieke audits voor de rvc presenteren?
6. Zou de IA, gegeven haar brede taakinvulling geen contact met de gehele rvc moeten hebben, in plaats van alleen met de auditcommissie?
7. Wat of wie staat rapportage van IA naar de voltallige rvc in de weg?
8. Gegeven de verschillen in antwoorden tussen IA, rvb en commissarissen op de open vragen over de toekomstige positie van het bedrijf/de organisatie, de bedreigingen/uitdagingen en assets van het bedrijf is de vraag of de IA wel genoeg van buiten naar de organisatie kijkt en wat eruit de buitenwereld mogelijk op het bedrijf afkomt?
9. IA non-profit vindt veel nadrukkelijker dan de andere IA profielen dat 'assurance geven' en 'advies uitbrengen' binnen hun sector een taak moet zijn van IA. Hoe kan dit verschil in opvattingen worden verklaard?
10. Is het niet wenselijk dat IA's zich meer gaan verdiepen in wat het commissariaat inhoudt, welke ontwikkelingen er op dit gebied gaande zijn en wat dat kan betekenen voor hun werkzaamheden en eigen ontwikkeling? Is een op de IA afgestemde 'commissarisopleiding' daartoe geen geschikt instrument?



# Respondenten die hebben deelgenomen

## Commissarissen, bestuurders, secretarissen en internal auditors<sup>9</sup>

P. Aartsma	E.G.M. van Ewijk	G. Hylkema	<b>D.K.L. Obbink</b>	R.W.M. Takken
<b>B.M. Alibaks</b>	R. Florijn	R.S. Icke	S. Oerlemans	B.P.E. Thissen
H. Amman	G.B. Fokkema	M.C. van der Jagt	M.H.J. Oomes	Th.J.F. Thuis
P.R. Baart	M.M.J.E. Foppen	<b>S.M.G. Jeuken</b>	H.S.M. van Oostrom	T. Tiessen
V. van Baasbank	E.J. van Garderen	<b>A. de Jong</b>	J.A.H. Overing	S. Timmer
R.L. de Bakker	A. Geene	J.A.W.M. Joosen	W. Oving	S. Timmerman
M.A. Becherer	<b>E. Geerdink</b>	R.M. Kamphuis	F. Pon	M. Trompetter
<b>F. Beijers</b>	M. van Gelder	A.C. Kapitein	P.M. Rademacher	L.J. Urlings
<b>J.P.M. Bendermacher</b>	P.H.G. Geraeds	A. Kerssies	M. Rejger	P.J. van der Veer
J.H. Blejje	J.J.K. Gerards	F.W.M. Kevenaer	C.J.M. van Rijn	A.P.M. van der Veer
M.K.H. Bode	J.H. Gerlach-Pieters	I. van der Klei	J.P. Rijdsdijk	D.G. Vierstra
A. Bogerd	M.W.A. van Gils	A.M.P. Kloet	C. Roem	M.L.A. Vranken
M.A. Bongers	L.M. van der Goes	J. de Kok	A. Roeters	S. Vrolijk
C.A.M. de Boo	F. Gommers	W.E. Kooijman	R.J. Routs	L.H.M. Vroomen
G. Boon	K.E. de Graaf	J. de Kreij	D. Ruimschotel	C.W. van der Waaij
P.J.C. Borgdorff	J.R.J. Greitemann	<b>A. Lambert</b>	A.N.G. Ruis	T. de Waard
C.H. van den Bos	W.G. de Groot	B.W.H. de Lange	P.A.M. Sampers	<b>B.C. van de Waarsenburg</b>
H. Bosch	D. Haank	R.T.A. Lanjouw	E.W. Samsom	<b>L.C. Walraven</b>
R. Bosveld	J.B. Haazen	C.A.M. Laurant	J.C.M. Schönfeld	V. Wanders
R. Boxman	<b>G. Hagedoorn</b>	G. van der Lee	M.J.C. Schoordijk	K. Weijden
J.A. Braam	J.I. Hagens	<b>M. Leermakers</b>	<b>W. Schram</b>	<b>S. Weites</b>
B. Breeuwer	H. Hazewinkel	W.D. van Leeuwen	E.V. van Seggelen	P. Westenberg
R. Brox	M.M.A.E. Heemskerck	J.C. Lobbezoo	R. Sijberden	K.L.S.J. Wester
M de Bruijn	T.J.I.M. van der Heijden	J.J. van Loon	K. van Sleeuwen	K.G. Westhoff
R.J.H. Burlet	<b>J. Heimel</b>	D. Maclaine Pont	A.J.L. Slippens	A.J.A. Wiechmann
W.A.P.J. Caderius van Veen	<b>J. Hemrica-de Wit</b>	<b>A. Man</b>	C. Smilde	M.P. van de Wiel
E. Capitain	M.H. Hendrikse	E.A. Marseille	R. Smith	J.M.M. van de Winkel
F.J.H. Carstens	S. van den Herik	M.A.J. Meijer	D.G. Smits-Hoekstra	F.B. Winkelhuis
G. Citroen	F.A.M. van den Heuvel	E. Meijerman	H. Snijders	J. Winter
<b>T. Clason</b>	I. van Hoek	D. Monfils	A.B. Star	G.N.G. Wirken
J.B. crol	P.H.M. Hofsté	M. Mulder	J. van der Starre	T.M. de Witte
C.M.H.A. Deckers	E. Hofstee	J.T.M. Munten	R. van der Steeg	<b>C. de Witte</b>
H.E. Delicaat	A.E. Hol	N.S. Musch-Elzinga	B.T.M. Steins Bisschop	G.H.N.L. van Woerkom
J.A. de Die	J.C. Hordijk	P. Nabuurs	E. Stienstra	H.G. Wokke
T.R. Doesburg	J. Hemrica-de Wit	W.L.C. Nattekaas	K. Stol	<b>T.E. Wolfenbuttel</b>
M.E.M. Doorewaard	H. ten Hove	C.J. Netjes	A.B. Strating	J.H.J. Zegering Hadders
Y.E.M. van Dormael	P.D. Huiskamp	M.E. Nota	J.B.M. Streppel	W.A.M. Zoetemelk- van der Hulst
A. Elsaenaar	M.M.R. Huizinga	H.L.J. Noy	D.M. Swagerman	<b>M.P. Zantman</b>
R.M. Erp-Bruinsma	J.J.Tj. van den Hul-Omta	L. Nugteren	J.J. Sweers	T.R. Zomer
G. van Essen				

<sup>9</sup> Opgenomen zijn de namen van commissarissen, bestuurders, secretarissen en internal auditors (**blauw gearceerd**) die daarvoor toestemming hebben gegeven.

# Leeswijzer



## *Twee onderzoeken met gedeelde vragen*

In dit rapport staat de **internal auditor survey** (= IA-survey) centraal. Het onderzoek is gehouden in combinatie met het jaarlijkse Grant Thornton **commissarissen benchmarkonderzoek** van Board in Balance bv en Herbert Rijken. Een aantal open vragen over het toekomstperspectief en gesloten vragen over uitspraken van internal auditors (= IA<sup>10</sup>) en van de externe accountant is in beide onderzoeken opgenomen.



## *Basis IA: internal auditor bij profit-bedrijf, geen financiële instelling en > 1fte*

In de IA-survey en in het commissarissen benchmarkonderzoek wordt gewerkt met **profielen** ook wel **benchmarks** genoemd. Bij beide onderzoeken wordt een basisprofiel onderscheiden.

In de **IA survey** wordt de term **basis IA** gehanteerd. Deze is gedefinieerd als zijnde: een internal auditor bij een profit-instelling, niet zijnde een financiële instelling en een omvang voor de IA afdeling > 1 fte.

In het **commissarissen onderzoek** staat de term **basisprofiel** voor: commissaris bij een beursgenoteerd bedrijf, een gewoon rvc lid en geen voorzitter, zit in een two-tier board, zit niet in een rvb elders, is ouder dan 55 jaar, is man en geen lid van de auditcommissie.



## *Benchmarks IA-survey*

In de **IA-survey** worden naast basis IA de volgende profielen/benchmarks onderscheiden: **commissaris**; **IA fin instel**: internal auditor bij een financiële instelling; **IA Small**: internal auditor met een bezetting ≤ 1 fte en **IA non-profit**: internal auditor bij een non-profit instelling.



## *Benchmarks commissarissen onderzoek*

In het **commissarissen benchmarkonderzoek** zijn naast het **basisprofiel** (bapr: gemakshalve het beursgenoteerd bedrijf genoemd) een zeventiental andere profielen/benchmarks onderscheiden, verdeeld in **bedrijfsprofielen** (groot niet-beursgenoteerd bedrijf, MKB, familiebedrijf, woningcorporatie, zorginstelling, culturele instelling, onderwijsinstelling, overige non-profitinstellingen en one-tier board), **persoonsgebonden profielen** (voorzitter, jongere commissaris, vrouw, commissaris met rvb positie elders en commissaris lid van de auditcommissie) en drie **niet-commissaris benchmarks** namelijk leden rvb/directies, secretarissen van rvc's en internal auditors.

<sup>10</sup> Voor internal auditor(s) of internal auditor afdeling wordt doorgaans de afkorting IA gehanteerd.



### *Bij open vragen procentueel aantal opmerkingen als referentie*

In het onderzoek wordt gewerkt met **open** vragen en **gesloten vragen**. Bij de open vragen zijn alle opmerkingen in een aantal clusters gedeeld, die weer verbijzonderd zijn naar rubrieken. Onderscheiden zijn in het commissarisonderzoek de profitsector, de non-profitsector (beide commissarissen) en de gecombineerde groep niet-commissarissen 'Directeuren en Secretarissen (=DIR/Secr)'. De antwoorden van de IA's zijn apart vermeld. Er wordt gewerkt met opmerkingen als percentage van het totaal aantal opmerkingen voor commissarissen, van het totaal bij DIR/Secr en het totaal bij IA. Rubrieken met minder dan vijf procent opmerkingen worden doorgaans niet genoemd.



### *Gehanteerde schaal bij gesloten vragen en twee momenten*

Bij de meeste **gesloten vragen** is gebruik gemaakt van een **5-puntsschaal** met onder andere 1 = volstrekt oneens /zeer zwak tot 5 = volstrekt mee eens/zeer sterk. In één geval is een 10-puntsschaal gebruikt.

Doorgaans wordt een uitspraak gevraagd over de **huidige** situatie en de **gewenste situatie** (ook wel **ambitie** of norm genoemd).



### *Quotiënt als indicatie veranderwens. Klassen veranderwensen:*

- *acceptabel*
- *fors en*
- *urgent*

Op basis van de scores voor de huidige en de gewenste situaties worden **veranderwensen** berekend. Als een indicatie voor een veranderwens worden **quotiënten** gebruikt. De gemiddelde score voor de '**huidige situatie**' is **gedeeld** door de gemiddelde score voor '**wenselijke situatie**'. Een waarde van 1.0 duidt op een evenwicht tussen de bestaande situatie en de geambieerde positie. Een waarde van 0.81 geeft aan dat de score voor 'de huidige positie' in negatieve zin 19 procent afwijkt van 'de gewenste positie'. Verandering is dan nodig. Het quotiënt is een indicatie van de mismatch tussen wenselijke en huidige positie en geeft de ambitie van de respondenten weer in termen van gewenste veranderingen (quotiënt < 1.0) of juist een temporisering van de ambitie (quotiënt > 1.0).

Een **afwijking** van maximaal **tien procent** naar beneden of naar boven (score vanaf 0.9 tot 1.1) wordt in dit rapport als **acceptabel** beschouwd. Een **negatieve afwijking** tussen de **tien** en **twintig** procent noemen wij een **forse veranderwens**. Negatieve afwijkingen **boven** de **twintig** procent duiden op een **zeer ongewenste** situatie en wordt omschreven als een **urgente veranderwens**.



### *Bespreekbaar punt en verbeterwens*

De **veranderwensen** worden **opgedeeld** in **verbeterwensen** (ambitieniveau is dan  $\geq 3.2$ ) en **bespreekbaar geworden punten** (ambitieniveau < 3.2). Deze laatste categorie blijkt in de loop der tijd geregeld te migreren naar een verbeterwens, omdat de ambitie hoger komt te liggen.



#### *Verander-/verbeterpercentage: indicatie van mate van gedeelde verbeterwensen*

Bij de verbeterwensen wordt ook de term verander-/verbeterpercentage gehanteerd. Dit is het totaal aantal verander-/verbeterwensen als percentage van het totaal aantal mogelijke opties. Zo wordt er gewerkt met een verbeterpercentage van de bedrijfsprofielen (inclusief basisprofiel), van de persoonsgebonden profielen, van de niet-commissaris groep 'directie/secretaris gezamenlijk' en van de IA's. Het **verander-/verbeterpercentage** is een **indicatie** van de mate waarin op een bepaald onderdeel de verander-/verbeterwensen wel of niet **breed** worden **gedeeld**.



#### *Belangrijkste bevindingen, discussievragen en verwijzingen. Begrip 1Tier board in rapport*

In deze samenvatting van het rapport zijn de belangrijkste bevindingen en een aantal discussievragen gegeven. Bij de bevindingen, gebaseerd op de gesloten vragen, wordt steeds de geambieerde situatie centraal gesteld. Ook zijn bij sommige onderdelen **verwijzingen** opgenomen **naar** het rapport van de **monitoring commissie corporate governance** en de **Internationale standaarden** voor de beroepsuitoefening van internal auditing (de standaarden). In deze standaarden wordt geregeld gerefereerd aan het **bestuur**. Daarmee wordt bedoeld de **1Tier board**, het gezamenlijke orgaan van leden rvc (non-executives) en leden rvb (executives). Wanneer in deze context wordt verwezen naar het bestuur, hebben wij ervoor gekozen om de term 1Tier board te hanteren.







Instituut van  
Internal Auditors  
Nederland

Burgemeester Stramanweg 102a  
1101 AA Amsterdam  
[www.iaa.nl](http://www.iaa.nl)  
[iaa@iaa.nl](mailto:iaa@iaa.nl)  
Tel.: 088 00 37 100



board **in** balance [www.boardinbalance.com](http://www.boardinbalance.com)

